

Wyrok z dnia 11 października 1996 r.
III RN 3/96

Naczelny Sąd Administracyjny uchyla decyzję administracyjną w przypadku naruszenia przepisów postępowania tylko wtedy, jeżeli mogło to mieć istotny wpływ na wynik sprawy (art. 22 ust. 2 pkt 3 ustawy z dnia 12 maja 1995 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym, Dz. U. Nr 74, poz. 368 ze zm.).

Przewodniczący SSN: Janusz Łętowski, Sędziowie SN: Kazimierz Jaśkowski (sprawozdawca), Andrzej Kijowski.

Sąd Najwyższy, z udziałem prokuratora Prokuratury Krajowej Waldemara Grudzieckiego, po rozpoznaniu w dniu 11 października 1996 r. sprawy ze skargi Prokuratora Wojewódzkiego w P. na decyzję Ministra Finansów z dnia 27 grudnia 1994 r. [...] w przedmiocie uchylenia w trybie art. 155 k.p.a. decyzji Izby Skarbowej w K. z dnia 30 grudnia 1993 r. [...] na skutek rewizji nadzwyczajnej Prokuratora Generalnego [...] od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 17 stycznia 1996 r. [...]

o d d a l i ł rewizję nadzwyczajną

U z a s a d n i e n i e

Decyzją z dnia 30 września 1993 r. Urząd Skarbowy w K. ustalił Krzysztofowi F., właścicielowi Przedsiębiorstwa "V." produkującego akumulatory, podatek od towarów i usług w wysokości 15.735.000 zł za sprzedaż w lipcu 1993 r. i 13.170.000 zł za sprzedaż w sierpniu 1993 r. oraz odmówił zwrotu bezpośredniego podatku od towarów i usług za sierpień 1993 r. w kwocie 40.134.000 zł. Organ podatkowy I instancji wskazał w uzasadnieniu decyzji, iż podatnik wadliwie stosował stawkę VAT przy sprzedaży niektórych akumulatorów w następstwie nieprawidłowego klasyfikowania wyrobów do branż SWW. Powyższa decyzja zakwestionowana została w odwołaniu podatnika. Po rozpatrzeniu tego odwołania Izba Skarbowa w K. decyzją z dnia 30 grudnia 1993 r. utrzymała w mocy decyzję organu I instancji, dzieląc jej motyw.

Naczelny Sąd Administracyjny-Ośrodek Zamiejscowy w Poznaniu wyrokiem z dnia 8 czerwca 1994 r. [...] oddalił skargę Krzysztofa F. na decyzję Izby Skarbowej w K. stwierdzając, że organy podatkowe nie naruszyły prawa.

Minister Finansów decyzją z dnia 27 grudnia 1994 r., powołując się na art. 155 KPA, uchylił decyzję Izby Skarbowej w K. z dnia 30 grudnia 1993 r. W uzasadnieniu tej decyzji wskazano, że w obowiązującej praktyce akumulatory ołowiowe rozruchowe o napięciu 6V typu 3 SE 119, 3 SE 120, 3 SE 155, 3 SE 165, 3 SE 180, 3 SE 190 i 3 SD 84 (6 M3), produkowane zgodnie z Polską Normą PN-90/E-83001/02, przeznaczone do zasilania instalacji elektrycznej ciągników uniwersalnych (rolniczych) są zaliczane od towarów opodatkowanych stawką podatku do towarów i usług w wysokości 0%. Zastosowanie stawki podatku w wysokości 22% od akumulatorów produkowanych przez Przedsiębiorstwo "V." Krzysztofa F. w K. byłoby nieuzasadnione w świetle

ukształtowanej praktyki wymiaru podatku VAT przez organy skarbowe działające poza terenem województwa konińskiego. Powyższe względy, a także interes społeczny i słuszny interes strony uzasadniały, zdaniem Ministra Finansów, dokonane rozstrzygnięcie.

Skargę do Naczelnego Sądu Administracyjnego na powyższą decyzję złożył Prokurator Wojewódzki w P., wnosząc o stwierdzenie nieważności zaskarżonej decyzji na podstawie art. 207 § 3 KPA, z przyczyny określonej w art. 156 § 1 pkt 2 KPA. Prokurator Wojewódzki w P. zarzucił, że zaskarżona decyzja została wydana z rażącym naruszeniem prawa, tj. przepisów art. 18 ust. 1 i 50 w związku z art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 11, poz. 50 ze zm.) i § 35 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 12 maja 1993 r. w sprawie podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 39, poz. 176 ze zm.) w związku z art. 12 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 26 lutego 1982 r. o statystyce państwowej (Dz. U. z 1989 r., Nr 40, poz. 221) i zarządzeniem nr 7 Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego z dnia 26 lutego 1990 r. Postawiono także zarzut naruszenia art. 209 w związku z art. 155 KPA oraz art. 6, 7 i 107 § 1 KPA.

Wyrokiem z dnia 17 stycznia 1996 r. [...] Naczelny Sąd Administracyjny oddalił skargę. Sąd ten stwierdził brak naruszenia prawa materialnego oraz przepisów Kodeksu postępowania administracyjnego. W szczególności w odniesieniu do zarzutu naruszenia art. 155 KPA przyjęto, iż na podstawie tego przepisu mogą być zmieniane lub uchylane nie tylko decyzje wadliwe, ale również decyzje nie dotknięte żadnymi wadami, jeżeli ich wzruszenie jest podyktowane interesem społecznym lub słusznym interesem strony. Minister Finansów uchylając decyzję Izby Skarbowej w K. z dnia 30 grudnia 1993 r. kierował się właśnie tymi przesłankami wskazując na potrzebę zapewnienia równej sytuacji podatników w całym kraju. Zdaniem NSA wyrok sądu administracyjnego, oddalający skargę na decyzję administracyjną, nie wyklucza możliwości zmiany lub uchylecia tej decyzji przez właściwy organ w trybie art. 155 KPA. Wskazano także w uzasadnieniu tego wyroku, że nie można uznać, iż na podstawie decyzji Izby Skarbowej w K. podatnik nie nabył prawa w rozumieniu art. 155 KPA. Uzyskał on bowiem prawnie chronioną pewność (prawo), że nie będzie się od niego egzekwować więcej niż to wynika z decyzji wymiarowej. NSA stwierdził także, iż ze względu na tożsamość przesłanek uchylecia decyzji na podstawie art. 154 i 155 KPA można by zaskarżonej decyzji co najwyżej postawić zarzut błędnego powołania podstawy prawnej, nie mającego wpływu na wynik sprawy.

Wyrok ten zaskarżył rewizją nadzwyczajną Prokurator Generalny zarzucając rażące naruszenie art. 207 § 5 KPA w związku z art. 155 KPA i wnosząc o jego uchylenie wraz z poprzedzającą go decyzją administracyjną, ewentualnie o jego uchylenie i przekazanie sprawy NSA do ponownego rozpoznania. W uzasadnieniu podniesiono, że błędny jest pogląd NSA, iż w sprawie nie naruszono art. 155 KPA. Nie może on mieć bowiem zastosowania do deklaratoryjnych decyzji w sprawach zobowiązań podatkowych, gdyż na ich podstawie strona nie może nabyć prawa.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje.

Rewizja nadzwyczajna nie jest uzasadniona.

Zarówno uprzednio obowiązujący art. 207 § 2 pkt 3 KPA, jak i mający obecnie

zastosowanie art. 22 ust. 2 pkt 3 ustawy z dnia 11 maja 1995 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym (Dz. U. Nr 74, poz.368 ze zm.) zobowiązują NSA do uchylenia decyzji w przypadku naruszenia przepisów postępowania tylko wtedy, jeżeli mogło to mieć wpływ na wynik sprawy. Obszerne wywody rewizji nadzwyczajnej dotyczące charakteru prawnego decyzji wymiarowej, powołujące się na orzecznictwo i doktrynę, nie mogą w żadnej mierze uzasadniać uchylenia zaskarżonego wyroku (niezależnie od tego, czy są one słuszne, czy nie). Nawet zakładając ich prawidłowość (co prowadziłyby do stwierdzenia, że NSA błędnie zaakceptował zastosowane przez Ministra Finansów przepisy art. 155 KPA), to i tak nie uzasadniałoby to uchylenia przez NSA zaskarżonej decyzji.

Zadaniem sądów - w tym też sądów administracyjnych - nie jest rozwiązywanie wątpliwości i sporów występujących w doktrynie (chyba, że rozstrzygnięcie tych kwestii jest niezbędne do wydania orzeczenia), lecz zgodne z procedurą orzekanie o stosunkach społecznych. Jeżeli organ administracyjny na podstawie art. 155 KPA uchyła, na wniosek strony, ostateczną decyzję administracyjną, - za czym przemawia jego zdaniem interes społeczny i słuszny interes strony - to sąd administracyjny nie jest obowiązany do prowadzenia rozważań dotyczących charakteru decyzji wymierzającej podatek (t.j. czy na jej mocy strona nabyła prawo i czy zastosowanie art. 155 KPA było dlatego prawidłowe). Takie same przesłanki uchylenia decyzji ostatecznej przewiduje bowiem art. 154 KPA w odniesieniu do decyzji, na mocy której żadna ze stron nie nabyła prawa (jedynie bez konieczności uzyskania zgody strony). Gdy zatem sąd administracyjny stwierdzi, że za uchyleniem decyzji przemawia interes społeczny lub (i) słuszny interes strony, to wystarczające jest powołanie się na przepisy proceduralne nakazujące uchylenie decyzji tylko w przypadku takich naruszeń przepisów o postępowaniu administracyjnym, które mogły mieć istotny wpływ na wynik sprawy. Wskazanie stosownego przepisu proceduralnego (obecnie art. 22 ust. 2 pkt 3 ustawy o NSA) stanowi w tym przypadku spełnienie wymogu wyjaśnienia podstawy prawnej wyroku (art. 328 § 2 KPC w związku z art. 59 ustawy o NSA).

Z tych względów, na podstawie art. 393¹² KPC w związku z art. 10 ustawy z dnia 1 marca 1996 r. o zmianie KPC... (Dz.U. Nr 43, poz. 189) orzeczono jak w sentencji.

=====